

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/156 vom 21. Oktober 2014

Sg Verwaltungsgericht, 2014-10-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2013_156

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/156 du 21 octobre 2014

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/156 del 21 ottobre 2014

Regeste

Art. 82 Abs. 1 lit. a und b und 33 Abs. 1 lit. c StG (sGS 811.1). Bestätigung des vorinstanzlichen Entscheids, wonach eine Zahlung der Beschwerdeführerin an den Ehepartner der Gesellschafterin/Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin als Entgelt für eine Beteiligung an einer Gesellschaft als teilweise geschäftsmässig nicht begründet aufzurechnen ist. Art. 56 Abs. 1 StG. Als Verkehrswert gilt der objektive Marktwert der Beteiligung. Aufgrund der konkreten Verhältnisse Zugrundelegung des Substanzwerts (Eigenkapital) als Verkehrswert (Verwaltungsgericht, B 2013/156).

Erwägungen

E. 1

(...).

E. 2.1

Streitig ist vorliegend, ob - und wenn ja, in welchem Umfang - die Zahlung der Beschwerdeführerin an F.B. als Entgelt für die 100-%-Beteiligung an der Y. AG in der Steuerveranlagung 2009 der Beschwerdeführerin als geschäftsmässig nicht begründet aufzurechnen ist. Nach Art. 82 Abs. 1 lit. a und b StG setzt sich der steuerbare Reingewinn einer Aktiengesellschaft aus dem Saldo der Erfolgsrechnung und aller vor Berechnung dieses Saldos ausgeschiedener Teile des Geschäftsergebnisses zusammen, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und Gewinnvorwegnahmen (Ziff. 5) sowie geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Ziff. 6). Diese Bestimmung deckt sich inhaltlich mit Art. 58 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11; DBG). Leistungen der Gesellschaft an die Inhaber von Beteiligungsrechten oder diesen nahestehende Personen, denen keine oder keine genügenden Leistungen gegenüberstehen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären, unterliegen bei natürlichen Personen der Einkommenssteuer nach Art. 33 Abs. 1 lit. c StG, da sie ihren Grund in der Aktionärserschaft des Empfängers haben. Derartige Leistungen werden allgemein als verdeckte Gewinnausschüttungen bezeichnet (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. A. 2013, III. Rz 111). Verdeckt sind buchmässig nicht ausgewiesene Leistungen, die unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden oder - wie vorliegend - bei Tötigung eines überpreisigen Kaufs (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Rz 95 und 125 zu Art. 58 DBG). Nach der Rechtsprechung müssen für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein: (1) Die

Gesellschaft erbringt eine Leistung ohne entsprechende Gegenleistung, wodurch das Geschäftsergebnis gemindert wird. (2) Mit der Leistung wird ein Beteiligter oder eine diesem nahestehende Person oder Unternehmung begünstigt; ein der Gesellschaft fernstehender Dritter hätte sie unter gleichen Bedingungen nicht erhalten; die Leistung ist also ungewöhnlich, mit einem sachgemässen Geschäftsgebaren nicht vereinbar. (3) Der Charakter der Leistung bzw. das Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ist für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., III. Rz 112). Wenn umstritten ist, ob zwischen den gegenseitigen Leistungen ein offensichtliches Missverhältnis besteht und deshalb auf eine verdeckte Gewinnausschüttung zu schliessen ist, so ist - ausgehend von der natürlichen Vermutung für die geschäftsmässige Begründetheit der Leistung - die Steuerbehörde für das behauptete Missverhältnis beweispflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz 109 zu Art. 58 DBG).

E. 2.2

Die Vorinstanz kam im angefochtenen Entscheid unter anderem zum Schluss, dass der im Schenkungssteuerverfahren festgelegte Verkehrswert der Aktien der Y. AG auch in einer anderen Veranlagung Geltung habe, solange sich die wirtschaftliche Lage der Unternehmung - wie vorliegend - nicht wesentlich verändert habe. Die Beschwerdeführerin könne sich nicht darauf berufen, in guten Treuen von einem Wert von Fr. 100'000.-- der 100%-Beteiligung ausgegangen zu sein, habe doch F.B. 65% der Aktien unmittelbar zuvor für einen Wert von gerade einmal Fr. 2.-- übernommen. Die Leistung der Beschwerdeführerin an F.B. in der Höhe von Fr. 100'000.-- für die 100%-Beteiligung an der Y. AG sei nur im Umfang von Fr. 70'000.-- begründet gewesen. Es gebe keinen Grund, von den in der Veranlagung der Schenkungssteuern von F.B. herangezogenen Bewertungsgrundlagen abzuweichen. Der Beschwerdegegner habe zu Recht festgehalten, dass im Umfang von Fr. 30'000.-- eine geldwerte Leistung an eine der Beschwerdeführerin nahestehende Person vorliege und überdies das Eigenkapital entsprechend zu reduzieren sei (act. G 2/1). Die Beschwerdeführerin bestätigt im vorliegenden Verfahren ihren Standpunkt, wonach das Kreisschreiben Nr. 28 (Wegleitung) nicht schematisch anzuwenden sei, da die Y. AG als personenbezogene Beratungsgesellschaft aufgebaut worden sei, die Mandate grösstenteils durch F.B. geführt worden seien und die bisherigen Aktionäre den Verkauf ihrer Beteiligungen als Alternative zur Auflösung der Gesellschaft betrachtet hätten. Ihres Erachtens könne auf die bei der schenkungssteuerrechtlichen Veranlagung geltenden Bewertungsgrundlagen abgestellt werden, wonach ohne Berücksichtigung des Ertragswertes auf das zum Transaktionszeitpunkt massgebende Eigenkapital abzustellen sei. Indessen sei das per 31. Dezember 2009 massgebende Eigenkapital zu berücksichtigen. Es treffe sicherlich zu, dass sich innerhalb der kurzen Zeitspanne zwischen dem 2. November und dem 31. Dezember 2009 die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft kaum verändert habe. Willkürlich erscheine es, dass der Beschwerdegegner für die Bestimmung des Einbringungswertes am 31. Dezember 2009 einen Wert von Fr. 70'000.-- festlege, unter Berücksichtigung des Eigenkapitals per 31. Dezember 2008. Es sei auf das Eigenkapital per 31. Dezember 2009 von Fr. 111'000.- abzustellen. Bei den von F.B. am 2. November 2009 erworbenen Anteilen an der Y. AG habe es sich um Minderheitsanteile gehandelt, wohingegen der Beschwerdeführerin eine 100%-Beteiligung übertragen worden sei. Dies rechtfertige unterschiedliche Bewertungsansätze. Im Weiteren sei ein steuerlich relevantes Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung nicht ersichtlich, zumal das Eigenkapital per 31. Dezember 2009 (Fr. 111'000.--) deutlich höher gewesen sei als die Gutschrift (Fr. 100'000.--) auf dem

Gesellschafter-Kontokorrent und die 100%-Beteiligung z.B. am 31. Dezember 2010 zu einem deutlich höheren Wert hätte eingebracht werden können. Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer geldwerten Leistung seien nicht gegeben (act. G 1). Der Beschwerdegegner kommt in der Vernehmlassung vom 30. September 2013 zum Schluss, dass die Beschwerdeführerin sehr wankelmütig argumentiere. Neue stichhaltige Gründe, weshalb von dem im Rahmen des Schenkungssteuerverfahrens festgelegten Wert von Fr. 70.-- pro Aktie abgewichen werden sollte, seien jedoch keine vorgebracht worden. Entsprechend sei nach wie vor von einer überpreisigen Einbringung des Aktienpaketes im Umfang von Fr. 30'000.-- auszugehen (act. G 12).

E. 3.1

Zu prüfen ist nachstehend, mit welchem Wert die 100%-Beteiligung an der Y. AG in der Steuerveranlagung 2009 der Beschwerdeführerin einzusetzen ist. In der Begründung zur Veranlagungsverfügung für die Schenkungssteuer vom 11. April 2012 hielt der Beschwerdegegner fest, dass der Aktienwert der Y. AG zum Zeitpunkt des Kaufs der Aktienpakete durch F.B. (am 2. November 2009) Fr. 130.-- und per 31. Dezember 2009 Fr. 250.-- pro Aktie betragen habe (act. G 8/6 II/01 Ziff. 1). Sofern ein massgebliches Aktienpaket (Anteil über 10%) unter unabhängigen Dritten gehandelt werde, gelte der Kaufpreis als Verkehrswert. Aktionäre würden jedoch nicht als unabhängige Dritte gelten, weshalb sich der Wert am inneren Wert der Aktie orientiere. Dies gelte vor allem dann, wenn die Preisbildung nicht transparent erfolgt sei. Vorliegend anerkenne der Beschwerdegegner den Kaufpreis nicht als Verkehrswert (act. G 8/6 II/01 Ziff. 3). Das übergehende Vermögen werde zum Verkehrswert im Zeitpunkt des Entstehens des Steueranspruchs bewertet, vorliegend also per 2. November 2009. Der Verkehrswert habe dem Steuerwert per 31. Dezember 2008 von Fr. 130.-- entsprochen. Der deutlich höhere und zeitnähere Steuerwert per 31. Dezember 2009 von Fr. 250.-- könne für die Steuerveranlagung nicht herangezogen werden (act. G 8/6 II/01 Ziff. 6). In den Einspracheentscheiden vom 8. August 2012 (Schenkungssteuer) wurde für die Bewertung der Aktien demgegenüber ausschliesslich auf das Eigenkapital (Substanzwert) abgestellt und so ein Wert von Fr. 70'000.-- bzw. Fr. 70.-- pro Aktie ermittelt (act. G 8/6 II/05 f.). Die Einspracheentscheide wurden von F.B. nicht beanstandet und erwachsen dementsprechend in Rechtskraft. Zu prüfen ist, ob der vorerwähnte Wert der Beteiligung an der Y. AG zu Recht auch für die Steuerveranlagung 2009 der Beschwerdeführerin zur Anwendung gebracht wurde.

E. 3.2

Art. 56 Abs. 1 StG sieht vor, dass Wertpapiere nach dem Kurswert oder, wenn kein solcher besteht, nach dem inneren Wert bewertet werden. Auch nach der Wegleitung, von welcher die Schenkungssteuerveranlagung ausging, entspricht der Verkehrswert bei nichtkotierten Wertpapieren, für die keine Kursnotierungen bekannt sind, dem inneren Wert (Substanzwert). Dieser wird auch als Fortführungswert bezeichnet. Bei Handänderungen unter unabhängigen Dritten gilt demgegenüber als Verkehrswert der entsprechende Kaufpreis (Wegleitung Rz 2). Um das Veranlagungsverfahren nicht zu verzögern, kann auf den Verkehrswert der vorangegangenen Steuerperiode (n-1) abgestellt werden, sofern die Gesellschaft in der aktuellen Steuerperiode (n) keine wesentlichen Veränderungen erfahren hat (Wegleitung Rz 4). Grundlage für die Bestimmung des Substanzwertes ist die jeweilige Jahresrechnung (Wegleitung Rz 11). Vorliegend wurde für die Übertragung der Beteiligung an der Y. AG kein (schriftlicher) Kaufvertrag abgeschlossen und auch kein Kaufpreis

festgelegt. Damit war der Verkehrswert vom Beschwerdegegner zu ermitteln. Von Bedeutung erscheint in diesem Zusammenhang, dass eine wesentliche Veränderung der wirtschaftlichen Verhältnisse in der Zeit zwischen dem Erwerb der Anteile durch F.B. (am 2. November 2009) und der daran anschliessenden - der genaue Zeitpunkt ist mangels schriftlicher Fixierung nicht bekannt - Übertragung der 100%-Beteiligung an die Beschwerdeführerin nicht dargetan ist. Dies räumt auch die Beschwerdeführerin selbst ein (vgl. act. G 1 S. 5 unten). Nachdem die Ehefrau von F.B. (alleinige) Gesellschafterin und Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin ist, kann nicht von einem Rechtsgeschäft unter unabhängigen Dritten im Sinn der erwähnten Wegleitung ausgegangen werden. Bereits vor dem Erwerb der Anteile an der Y. AG durch F.B. beabsichtigten er und seine Ehefrau die Einbringung dieser Beteiligung in die Beschwerdeführerin bzw. die Bildung einer entsprechenden Holdingstruktur (vgl. act G 8/6 I/04). Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach es sich bei den von F.B. erworbenen Anteilen an der Y. AG um Minderheitsanteile gehandelt habe, an die Beschwerdeführerin jedoch eine 100%-Beteiligung übertragen worden sei (act. G 1 S. 6), wies die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid zu Recht darauf hin, dass bei Unternehmen mit nur einer Titalkategorie der Steuerwert eines Titels dem Unternehmenswert, dividiert durch die Anzahl Titel, entspreche (vgl. auch Wegleitung, a.a.O., Rz 52). Der Wert eines Aktienpakets bestimme sich proportional zum Unternehmenswert und nicht nach subjektiven Gesichtspunkten. Im Weiteren habe F.B. bereits durch die erste Transaktion eine 100%-Beteiligung an der Y. AG erhalten. Mit der zweiten Transaktion sei diese Beteiligung, und damit derselbe Gegenstand, kurz danach an die Beschwerdeführerin übertragen worden (act. G 2/1 S. 10).

E. 3.3

Diese Argumentation erscheint nachvollziehbar und begründet. Die dargelegten Umstände und insbesondere auch die daraus resultierenden Unwägbarkeiten hinsichtlich der Wertfestlegung sprechen für eine Anwendbarkeit des im Schenkungssteuerverfahren im Sinn eines Substanz- und Fortführungswertes festgelegten Betrages. Wenn F.B. sich einerseits im Schenkungssteuerverfahren auf den Standpunkt stellte, dass die Y. AG praktisch keinen Wert habe (act. G 8/6 II/03 S. 3 und 5), andererseits jedoch zusammen mit seiner Ehefrau im Verfahren betreffend Steuerveranlagung 2009 der Beschwerdeführerin einen erheblichen Wert der Y. AG behaupten liess (act. G 8/6 I/04 S. 2 unten), so lässt sich dies nicht in Einklang bringen und vermag so im Ergebnis nichts zur Beantwortung der streitigen Frage beizutragen. Der in einem ersten Schritt - für Fr. 2.-- - erfolgte Erwerb von 65% der Aktien der Y. AG durch F.B. und die unmittelbar daran anschliessende Übertragung der 100%-Beteiligung auf die Beschwerdeführerin dienten beide dem einheitlichen Ziel, die Y. AG als Ganzes in die Beschwerdeführerin als Holding einbringen zu können (vgl. Darlegungen in act. G 8/6 I/04). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (act. G 1 S. 6) lagen bei den beiden Transaktionen somit keine unterschiedlichen Umstände vor, aufgrund welcher sich unterschiedliche Bewertungskriterien aufgedrängt hätten. Als Verkehrswert gilt grundsätzlich der objektive Marktwert eines Vermögenobjektes. Dieser entspricht dem Preis, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unbeteiligter Dritter als Käufer unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre (vgl. BGE 128 I 240 E. 3.1.2). Im Schenkungssteuerverfahren bestätigte der Beschwerdegegner vorerst den Verkehrswert der Y. AG dem Steuerwert per 31. Dezember 2008 entsprechend mit Fr. 130.-- (act. G 8/6 II/01 Ziff. 6). Nachdem jedoch F.B. in der Folge geltend gemacht

hatte, die von der Y. AG betreuten Mandate würden grösstenteils von ihm selbst geführt und die daraus resultierenden Umsätze/Erträge seien ihm zuzurechnen (act. G 8/6 II/03 S. 3), wurde in den Einspracheentscheiden vom 8. August 2012 für die Bewertung der Aktien ausschliesslich auf das Eigenkapital von Fr. 70'000.-- bzw. Fr. 70.-- pro Aktie abgestellt (act. G 8/6 II/05 f.). Die von der Beschwerdeführerin sinngemäss geltend gemachte Wertänderung der Beteiligung im Nachgang zur ersten Transaktion (vom 2. November 2009) erscheint durch nichts begründet. Nach wie vor nicht belegt ist ihre Behauptung, dass der Aktienkauf am 31. Dezember 2009 stattgefunden habe und damit der Wert des Eigenkapitals gemäss Jahresabschluss 31. Dezember 2009 zur Anwendung kommen müsse (act. G 1 S. 5 unten, S. 6 Mitte und S. 8). Insbesondere aber fehlt es - angesichts der im Wesentlichen von einer Person (F.B.) abhängigen Umsatzerzielung - an konkreten Anhaltspunkten, dass ein aussenstehender Dritter im erwähnten Sinn für die 100%-Beteiligung an der Y. AG im Jahr 2009 mehr als Fr. 70'000.-- zu zahlen bereit gewesen wäre. Es lässt sich nicht beanstanden, dass der Beschwerdegegner angesichts dieser Verhältnisse - im Sinn einer auf den konkreten Einzelfall bezogenen Beurteilung (vgl. dazu StB 56 Nr. 1 Ziff. 2.6) - dem Verkehrswert einzig den Substanzwert (Eigenkapital) zugrunde legte (vgl. dazu auch act. G 12 S. 3 unten). Insoweit läge entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (act. G 1 S. 7) auch ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vor, wenn anstelle des Eigenkapitals per 31. Dezember 2008 von Fr. 70'000.-- vom Einbringungswert von Fr. 100'000.-- ausgegangen würde. Der Umstand, dass der Erwerb von 65% der Aktien der Y. AG durch F.B. am 2. November 2009 für Fr. 2.-- erfolgt war, weist in dieselbe Richtung. Nicht relevant ist dabei, dass die Eigenkapital-Werte per 31. Dezember 2009 und 2010 höher lagen. Nachdem im Zeitpunkt der Transaktion vom 2. November 2009 der Jahresabschluss 2009 noch nicht erstellt sein konnte und damit auch das Eigenkapital per 31. Dezember 2009 noch nicht bekannt war, ist für das Eigenkapital der Jahresabschluss per 31. Dezember 2008 massgebend. Sachverhaltsmässig unrichtige Annahmen im vorinstanzlichen Entscheid sind damit nicht ersichtlich. Die vorinstanzliche Ermessensausübung hinsichtlich der Wertfestlegung hat das Verwaltungsgericht, das nach Art. 61 Abs. 1 VRP nur zur Rechtskontrolle befugt ist, angesichts der geschilderten Verhältnisse zu respektieren. Eine Ermessenskontrolle steht ihm nicht zu; im Fall der Ausübung pflichtgemässen Ermessens ist ihm selbst dort eine Korrektur verwehrt, wo sich mehrere vertretbare Möglichkeiten für eine Wertfestlegung gleichwertig gegenüberstehen.

E. 4.1

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist für das vorliegende Verfahren angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- wird verrechnet.

E. 4.2

Eine ausseramtliche Entschädigung ist nicht zuzusprechen. Die Beschwerdeführerin ist unterlegen, und der Beschwerdegegner hat keinen Anspruch auf Kostenersatz (Art. 98bis VRP; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen - dargestellt an den Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, 2. A. 2003, Ziff. 825ff.). Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die amtlichen

Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- bezahlt die Beschwerdeführerin. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird verrechnet. 3. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. Der Vizepräsident Der Gerichtsschreiber
Linder Schmid

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.